



**Universidade Federal do Rio de Janeiro  
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis  
Departamento de Contabilidade**

**Os Controles Internos da Petrobras face a corrupção institucionalizada:**

**Um estudo de Caso**

Bruno de Castro Montoaneli

DRE 113040939

Rio de Janeiro  
2018

**Bruno de Castro Montoaneli**

Concluinte em Ciências Contábeis com ênfase em Gestão Financeira, UFRJ (2018) e Bacharel em Desenho Industrial com ênfase em Comunicação Visual, PUC-Rio (2003).

Os Controles Internos da Petrobras face a corrupção institucionalizada:

Um estudo de Caso

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

---

Orientador: **Prof. Dr. Luiz dos Santos Lins**; Bacharel em Ciências Contábeis, Especialista em Contabilidade Financeira, Mestre em Contabilidade Gerencial e Doutor em Planejamento Energético.

---

Avaliador 1: **Prof. Dr. Luis Antonio do Nascimento Neco**; Bacharel em Ciências Contábeis, Especialista em Ciências Contábeis, Gestão Financeira, Controladoria, Auditoria, Mestre em Ciências Contábeis e Doutor em Estudos do Patrimônio.

---

Avaliador 2: **Prof. Dr. André Baptista Barcauí PHD**; Bacharel em Tecnologia da Informação e Psicologia, Mestre em Sistemas de Gestão, Doutor e PHD em Administração.

Rio de Janeiro  
2018

## RESUMO

A crescente globalização dos mercados, a ampliação dos mercados de capitais e o aumento significativo de aquisições, fusões e aquisições em todo o mundo levaram a uma necessidade de harmonização das normas e práticas contábeis. O processo de globalização tende a facilitar a comparabilidade das demonstrações financeiras entre países, melhorando o processo de tomada de decisão e aumentando o investimento estrangeiro nos países. No mais recente caso brasileiro, a Petrobras tem sido a empresa que mais ganhou destaque nas notícias. Infelizmente, este papel proeminente dado ao governo do Estado brasileiro é devido a um dos maiores escândalos de corrupção no país. O objetivo geral desta pesquisa é analisar a evolução da Governança Corporativa e a implementação das seções de controles internos e do Comitê de Auditoria da Petrobras, de acordo com a Lei SOx. A metodologia é composta por uma pesquisa exploratória, de natureza qualitativa, baseada em pesquisa documental, bibliográfica e estudo de caso da Petrobras. Os resultados sugerem que é visível a necessidade de uma maior supervisão dos controles internos da Petrobras, pois o que se percebe a partir do referido estudo é que o mesmo não vem sendo capaz de barrar a corrupção dentro da instituição.

**Palavras-chave: Petrobras, Lei SOx, Controles Internos.**

## ABSTRACT

The increasing globalization of markets, the expansion of capital markets and the significant increase in acquisitions, mergers and acquisitions around the world have led to a need to harmonize accounting standards and practices. The process of globalization tends to facilitate the comparability of financial statements between countries, improving the decision-making process and increasing foreign investment in countries. In the most recent Brazilian case, Petrobras has been the most prominent company in the news. Unfortunately, this prominent role given to the Brazilian state government is due to one of the biggest corruption scandals in the country. The general objective of this research is to analyze the evolution of Corporate Governance and the implementation of Petrobras' internal control and audit committee sections, in accordance with the SOx Law. The methodology is composed of exploratory research, of a qualitative nature, based on documentary research, bibliography and case study of Petrobras. The results suggest that the need for greater oversight of Petrobras internal controls is visible, since what is perceived from the aforementioned study is that it has not been able to prevent corruption within the institution.

**Keywords: Petrobras, SOx Law, Internal Controls.**

## **LISTA DE ILUSTRAÇÕES**

Quadro 1- Lei Sarbanes-Oxley X Legislação do Brasil .....	11
Figura 1: Organograma Petrobras .....	15
Quadro 2 - Características que distinguem as auditorias .....	18

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CAE – Comitê de Auditoria Estatutária

COSO - Committee of Sponsoring Organization of TradeWay Commission

CVM - Comissão de Valores Mobiliários

PCAOB - Public Company Accounting Oversight Board

SEC - Sindicato Dos Empregados No Comércio

SOx - Lei Sarbanes-Oxley

## **SUMÁRIO**

<b><u>1 INTRODUÇÃO</u></b>	<b>6</b>
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....</b>	<b>8</b>
2.1 LEI SARBANES-OXLEY .....	8
2.2. CONCEITUAÇÃO DE SISTEMA DE CONTROLE INTERNO .....	12
2.3. IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS .....	14
2.3.1 POSTURA NA IMPLANTAÇÃO .....	16
2.3.2 AS RAZÕES PARA A IMPLANTAÇÃO .....	17
2.3.3. PRÉ-REQUISITOS PARA A IMPLANTAÇÃO .....	18
2.3.4. CARACTERÍSTICAS DE UM SISTEMA DE CONTROLE INTERNO .....	19
2.3.5. AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO .....	20
2.3.6. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E A CONTROLADORIA .....	20
2.3.7. SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS EM UM MUNDO GLOBALIZADO .....	21
2.3. INDEPENDÊNCIA DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO .....	21
2.3.1. FORTALECIMENTO NO PODER DE FISCALIZAÇÃO DO CONSELHO FISCAL .....	23
<b><u>3 METODOLOGIA</u></b>	<b>24</b>
<b><u>4 ANÁLISE DE RESULTADOS</u></b>	<b>25</b>
<b><u>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</u></b>	<b>29</b>
<b><u>REFERÊNCIAS</u></b>	<b>30</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O tema Governança Corporativa alterou substancialmente as relações no mercado de capitais e no mundo corporativo, trazendo para o conteúdo um novo paradigma nas relações entre empresas (gestores) e investidores. Em geral é através deste estudo que podemos trazer para um debate, velhas questões dos acionistas minoritários, que geralmente são colocadas as margens dos processos decisórios e gerenciais.

As organizações que integram o aparato estatal podem ser divididas em organizações diretamente ligadas à estrutura do Poder Executivo, sem autonomia e em geral responsáveis por desempenhar funções típicas do Estado; e organizações com personalidade jurídica própria, com maior autonomia de ação, como por exemplo as empresas estatais, sejam elas empresas públicas ou de economia mista, com participação de capital privado, como é o caso da Petrobras.

Existem algumas justificativas apontadas pelos principais autores explicando a propriedade estatal, entre eles Santos e Lemes (2004), é a questão de garantir certos direitos e garantias à população, ou seja, a propriedade estatal poderia ser justificada pela falta de mecanismos institucionais que garantem o desempenho da iniciativa privada em políticas redistributivas. "A razão para a propriedade estatal é garantir investimentos em ativos socialmente valiosos que não podem ser realizados por investidores privados devido aos riscos de expropriação" (Santos e Lemes, 2004, p. 5).

Há várias décadas, a Petrobras é a mais importante empresa de petróleo do Brasil e uma das mais importantes do cenário mundial. É uma empresa de capital misto, onde o controlador é o governo brasileiro. A divisão acionária da empresa é a seguinte: cerca de 60% das ações com direito a voto são do governo brasileiro e 40% do capital privado. A empresa foi recentemente envolvida em um enorme escândalo, onde por meio de ações da polícia federal foram descobertas fraudes que ocorreram dentro da empresa com a participação de membros do conselho, diretores, políticos, empresários (principalmente construtores) e lobistas. Esta operação foi nomeada "Lava-Jato". O nome foi dado a esta ação policial, porque foi descoberto que a gangue tinha vários doleiros e postos de gasolina que serviam para movimentar e lavar o dinheiro ilícito.

Em termos gerais, a fraude foi a seguinte: a maioria das principais obras e aquisições, principalmente das novas refinarias da empresa, foram aprovadas por seus conselhos, com orçamentos mais caros do que os aplicados no mercado (valores superfaturados).

A população sofre consequências diretas porque, ao acusar criminalmente os gestores das maiores empreiteiras do país, as investigações limitam o ritmo de atividade de negócios em geral, e da construção civil em particular, reforçando o ciclo de desemprego, já nitidamente instalado.

Em campanhas políticas, sempre foi enfatizado que a Petrobrás havia mudado e que as empreiteiras são vítimas e apenas os partidos levam o dinheiro. Porém, tudo funciona com designação política dos partidos, onde dezenas de membros associados aos partidos dominantes são nomeados gerentes da Petrobrás, independente da qualificação da pessoa para esse cargo. Todas essas informações e eventos lançam dúvidas sobre se o sistema de governança corporativa implementado na Petrobras tem violações que tornaram possível cometer fraudes. Assim, esta monografia tem como principal objetivo responder a seguinte pergunta: Como os Controles Internos da Petrobras não conseguiram deter a corrupção institucionalizada?

Além disso, a mesma pretende esclarecer a Lei Sarbanes-Oxley (SOx), demonstrar como ela estimula o aprimoramento das leis criando uma liderança transparente e confiável e descrever o sistema de controle interno, sua implantação, características e principais razões para sua implantação.

A monografia está composta por quatro capítulos. O primeiro busca discorrer sobre a criação da Lei Sarbanes-Oxley, e como esta busca melhorar as leis de boa governança.

O segundo capítulo busca fazer uma apresentação da empresa em estudo, a Petrobras, e apresentar como ela foi constituída e se tornou uma das grandes referências no mercado mundial.

O terceiro capítulo consiste em conceituar o que é controle interno, e discorrer acerca do tema, apresentando as razões para a sua implantação, a postura dos gestores, os requisitos e principais características do controle interno da empresa.

Já o quarto capítulo discorre acerca da independência do conselho de administração da empresa, apresentando os principais conceitos sobre o tema.

A metodologia aplicada a pesquisa foi especificar o tipo de pesquisa, a definição dos sujeitos, os instrumentos de mensuração, as técnicas de análise de dados, o desenvolvimento da pesquisa qualitativa e o tratamento dos dados em sua perspectiva qualitativa, tendo como base uma análise documental acerca dos principais autores que discorrem sobre o tema. A primeira parte apresenta a Petrobras enquanto organização; na segunda, o método e o tipo de



pesquisa; na terceira parte é explicado o desenvolvimento da pesquisa qualitativa; a quarta parte traz o tratamento dado as informações coletadas.

A análise do caso demonstrou que práticas de governança corporativa sugeridas pelo manual de boas práticas do IBGC, a companhia deve ter conselheiros independentes em seu conselho de administração, isso seria feito determinando que um certo número de conselheiros venha do setor privado e não tenha laços partidários.

A partir desse estudo, pôde-se concluir que a implementação de controles internos exigiu um grande esforço para consolidar todos os processos existentes nas diversas unidades e regiões onde a empresa atua.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 LEI SARBANES-OXLEY**

A Lei Sarbanes-Oxley também chamada de Sarbox ou SOx foi publicado pelo governo dos Estados Unidos em 30 de julho de 2002 buscando promover a limpeza no mundo dos negócios americanos após escândalos financeiros envolvendo a empresa de energia Americana Enron Corporation e a WorldCom a segunda maior empresa de telefonia de longa distância.

O objetivo da lei segundo Borgerth é:

Estabelecer sanções que coíbam procedimentos não éticos e em desacordo com as boas práticas de governança corporativa por parte das empresas atuantes do mercado norte-americano. O objetivo final é o de restabelecer o nível de confiança nas informações geradas pelas empresas e, assim, consolidar a teoria dos mercados eficientes, que norteia o funcionamento do mercado de títulos e valores mobiliários. (BORGERTH, 2007, p.19).

A SOx criou um novo ambiente de governança corporativa e, portanto, criou um conjunto de novas responsabilidades e sanções para os administradores evitarem práticas prejudiciais que exponham as corporações a altos níveis de risco. "(MELLO, 2011 p.67). A lei também reduziu, num primeiro momento, os custos de auditorias independentes, pois melhores processos foram aplicados nas empresas.

Segundo Dias (2010, p.36), a SOx “estabelece explicitamente a responsabilidade da alta administração pelo estabelecimento, avaliação e monitoramento da efetividade dos controles internos sobre os relatórios financeiros.

Entre os principais aspectos abordados pela SOx estão:

- Criação do Conselho de Supervisão Contábil das Companhias Abertas: PCAOB - Este Conselho foi criado pela SOx para supervisionar o trabalho das empresas de auditoria das empresas de capital aberto para proteger o interesse dos investidores. Esta Autoridade tem a capacidade de estabelecer critérios para procedimentos de auditoria, controle de qualidade, padrões de ética e independência a serem seguidos pelas empresas de auditoria registradas. Ou seja, a intenção é supervisionar os relatórios preparados para divulgação à SEC;
- Independência dos Auditores - Proíbe as empresas de auditoria cadastradas de prestarem outros serviços aos seus clientes, tais como: registro e elaboração de declarações que serão auditadas por eles, projeção e implementação de sistemas de informação financeira, cálculo do valor econômico e opinião sobre o valor justo; serviços atuariais, serviços de auditoria interna, gestão de recursos humanos, corretagem, consultoria financeira, consultoria de investimentos, outros serviços que requerem expertise, sem estarem relacionados ao serviço de auditoria externa. A cada cinco anos fiscais haverá rotatividade entre o principal (parceiro) ou o auditor do serviço de auditoria responsável pela conta da empresa. Todas essas ações estão sendo tomadas para reduzir o conflito de interesses entre as partes, tornando as demonstrações financeiras mais confiáveis;
- Responsabilidade Corporativa - O Comitê de Auditoria tem a responsabilidade direta de supervisionar o serviço de auditoria independente, desconectando o serviço de auditoria do diretor financeiro. Desta forma, o membro deste comitê deve ser independente (não podendo aceitar consultorias, conselhos ou ser uma pessoa afiliada com a empresa ou qualquer subsidiária). A intenção de criar este Comitê é acabar com a cumplicidade entre auditores independentes e empresas. De acordo com a Lei SOx, este Comitê ainda exige que os diretores executivos da empresa (presidente e diretor financeiro ou pessoas similares) assinem uma declaração atestando que as informações fornecidas nos relatórios (trimestrais e anuais) são verdadeiras, que não contém declarações fato relevante ou omissão de fatos materiais necessários (não enganosos) que foram revisados e que os controles internos são efetivos (nível de qualidade e abrangência). Desta forma, os gestores estão muito mais comprometidos com as informações divulgadas, aumentando a dificuldade de omissões ou informações falsas nos relatórios, sob o risco de aplicar penalidades quando isso ocorre;
- Melhoria na Divulgação das Demonstrações Financeiras - As demonstrações contábeis, no momento de sua divulgação, devem refletir as correções apontadas pelos auditores. Além disso, os executivos devem certificar no Certificado que os controles internos são eficazes, que uma avaliação da eficácia dos controles internos é mantida, qual é a responsabilidade dos

executivos pelo estabelecimento e que uma estrutura de controles internos é mantida. Os controles internos têm o objetivo de manter a eficiência e a eficácia das operações e a confiabilidade das demonstrações financeiras. O principal objetivo da Lei SOx é exigir que seus gerentes tenham responsabilidades sobre suas empresas, ou seja, as divulgações de informações sejam transparentes e confiáveis. Embora a informação verdadeira seja uma obrigação, após todos os escândalos financeiros, a Lei SOx cria esses mecanismos coercitivos para acabar com a fraude e restaurar a confiança nas demonstrações financeiras;

- Analistas Conflito de Interesse - Esta seção regula as regras que reduzem o conflito de interesses entre a empresa e os analistas de investimento. Estes devem ter independência para poder recomendar uma empresa, já que conhecem a situação real desta. As condições também serão estabelecidas para que os corretores, acionistas ou pessoas contratadas por eles não possam retaliar os analistas de investimento de tal retaliação quando reportarem desfavoravelmente;
- Responsabilidade por Crimes de Fraude Corporativa - As punições são impostas àqueles que alteram, destroem, ocultam, falsificam ou criam entradas falsas em quaisquer registros ou documentos, a fim de impedir ou obstruir a investigação. Os documentos de auditoria e suas revisões devem ser mantidos por cinco anos. Funcionários que denunciem crimes corporativos (fraude) devem ter proteção legal, e não podem ser renunciados, removidos, ameaçados ou discriminados;
- Aumento das penalidades para crimes com "colarinho branco" - Estabelecimento de penalidades para crimes como: violação do direito dos funcionários de se aposentar, crimes eletrônicos, uso de má fé e falsas declarações nos Certificados;
- Fraude Corporativa e Responsabilidade - Aborda mais procedimentos sobre fraude e responsabilidade corporativa em casos de adulteração / destruição de arquivos de informações e veto de executivos, como diretores ou membros do conselho, envolvidos em fraudes de empresas públicas. (BRITES; FUNCHAL; BAPTISTA, 2012).

Com a SOx, é possível um maior e melhor controle de eventos dentro das organizações, além de reduzir a possibilidade de fraude e beneficiar executivos com uma melhor visibilidade do que está acontecendo no negócio.

Nas palavras de Machado,

“No Brasil, esta lei se aplica às empresas de capital aberto, com ações negociadas nos mercados de capitais dos Estados Unidos: multinacionais de capital americano e empresas brasileiras com ADRs nos Estados Unidos”. (MACHADO, 2007, p.57).

O quadro abaixo apresenta um comparativo entre a SOx e a legislação brasileira evidenciando os principais pontos que a referida lei trouxe para o ordenamento jurídico brasileiro.

Quadro 1- Lei Sarbanes-Oxley X Legislação do Brasil

Lei Sarbanes-Oxley	Brasil
O auditor independente não pode prestar serviço de contabilidade a empresa que ele está auditando. (Seção 101)	As empresas de auditoria não podem prestar serviço de contabilidade ou outros serviços que possam caracterizar a perda de sua objetividade e independência. (LN – CVM 338/98)
Pode haver ou não, inclusive por intermédio de subordinados, a oferta, manutenção, ampliação ou redução de empréstimos entre a empresa e quaisquer indivíduos ou empresas. (Seção 402)	Não existe a proibição de empréstimos.
Exige padrões de conduta e uma equanimidade dos advogados. Qualquer irregularidade legal conhecida pelo diretor o advogado deve-se comunicar tal irregularidade ao Comitê de Auditoria. (Seção 307)	Não existe obrigação de tal natureza.
Os diretores executivos e os diretores financeiros devem emitir relatório trimestral contendo a certificação de que eles monitoraram a avaliação da eficácia dos controles. (Seção 303)	Trimestralmente, em conjunto com as demonstrações financeiras a companhia deve divulgar relatório preparado pela administração com a descrição e análise dos riscos que afetam os resultados, proporcionando o resultado, indicando os principais fatores de risco a que está exposta a companhia, ativos e passivos. (Cartilha Governança Corporativa – CVM)
Caso a empresa apresente risco nos procedimentos contábeis e fiscais que representem possível prejuízo para a empresa, o Diretor Financeiro e o Presidente terão que divulgar qualquer risco a sua própria participação nos lucros que eles tenham recebido. (Seção 304)	Não existe obrigação de tal natureza.
O presidente e os diretores financeiros da companhia devem divulgar no relatório sobre a eficácia dos controles internos e a eficácia das demonstrações financeiras, juntamente com as informações acima. (Seção 404)	Não existe obrigação de tal natureza.
A pena para os presidentes e diretores financeiros, que emitiram informações ou apresentaram informações falsas pode variar de 10 a 20 anos de prisão ou outras penas. (Seção 302)	Os administradores respondem criminalmente pelas práticas que causem a companhia quando ultrapassarem os seus limites de poder no quadro societário, dentro de sua atribuição e poderes, com culpa in dolo.
Exige que sejam a maioria dos principais documentos relacionados à auditoria dos resultados sejam mantidos por 5 anos e documentações por 10 anos por demais tais documentos. (Seção 302)	O auditor para fins de fiscalização de natureza profissional, deve conservar sua própria, toda a correspondência, relatórios, pareceres e demais documentos relacionados com a auditoria pelo prazo de 5 anos, a contar da data de emissão do parecer. (NBC PT – resolução 821/97)
Exigência a criação do comitê de auditoria, composto por membros independentes que deverão supervisionar o processo de referência, divulgação e auditoria das demonstrações financeiras. (Seção 301)	Não é obrigatória a criação do comitê de auditoria, a SEC prescreve que as empresas listadas possuem subcomitê pelo Conselho Fiscal ou Conselho de Administração.
Não é obrigatório ao Comitê de Auditoria o exigido que pelo menos um dos membros seja um especialista financeiro. (Seção 407)	O Conselho de Administração (predecessor do Comitê de Auditoria) deve ter pelo menos dois membros com experiência em finanças. (Cartilha Governança Corporativa – CVM)
O comitê interno e não é um órgão com funções e poderes. Lei Sarbanes-Oxley. Ela determina que o presidente e o diretor financeiro devem estabelecer e manter a estrutura interna da empresa. (Seção 402)	O sistema contábil e de controles internos e de responsabilidade da administração da entidade, porém o auditor deve efetuar algumas verificações para o seu planejamento, desenvolvimento, documentação, de conformidade, de acordo com o trabalho. (NBC T 11 – resolução 103/97)
Obrigação o auditor periódico dos dados da empresa de auditoria. (Seção 200)	As empresas devem fazer um relatório das empresas de auditoria a cada 5 anos.
Pode o auditor de prestar serviços relacionados fora do âmbito de prestação de auditoria como: serviços consultivos, serviços de administração de recursos humanos, serviços relativos aos seguintes conteúdos: as demonstrações financeiras. (Seção 202)	Não existe obrigação de tal natureza.
Deverá adotar um código de ética para administradores financeiros seniores. (Seção 406)	Não existe obrigação de tal natureza.

Fonte: SANTOS; LEMES, 2004, p.9-11.

Para que as empresas se amoldem as novas normas implementadas pela SOx, é necessária a implantação de um controle interno adequado a tais exigências, o mais utilizado atualmente e também mais recomendado é o *Committee of Sponsoring Organization of Tradeway Commission* – COSO.

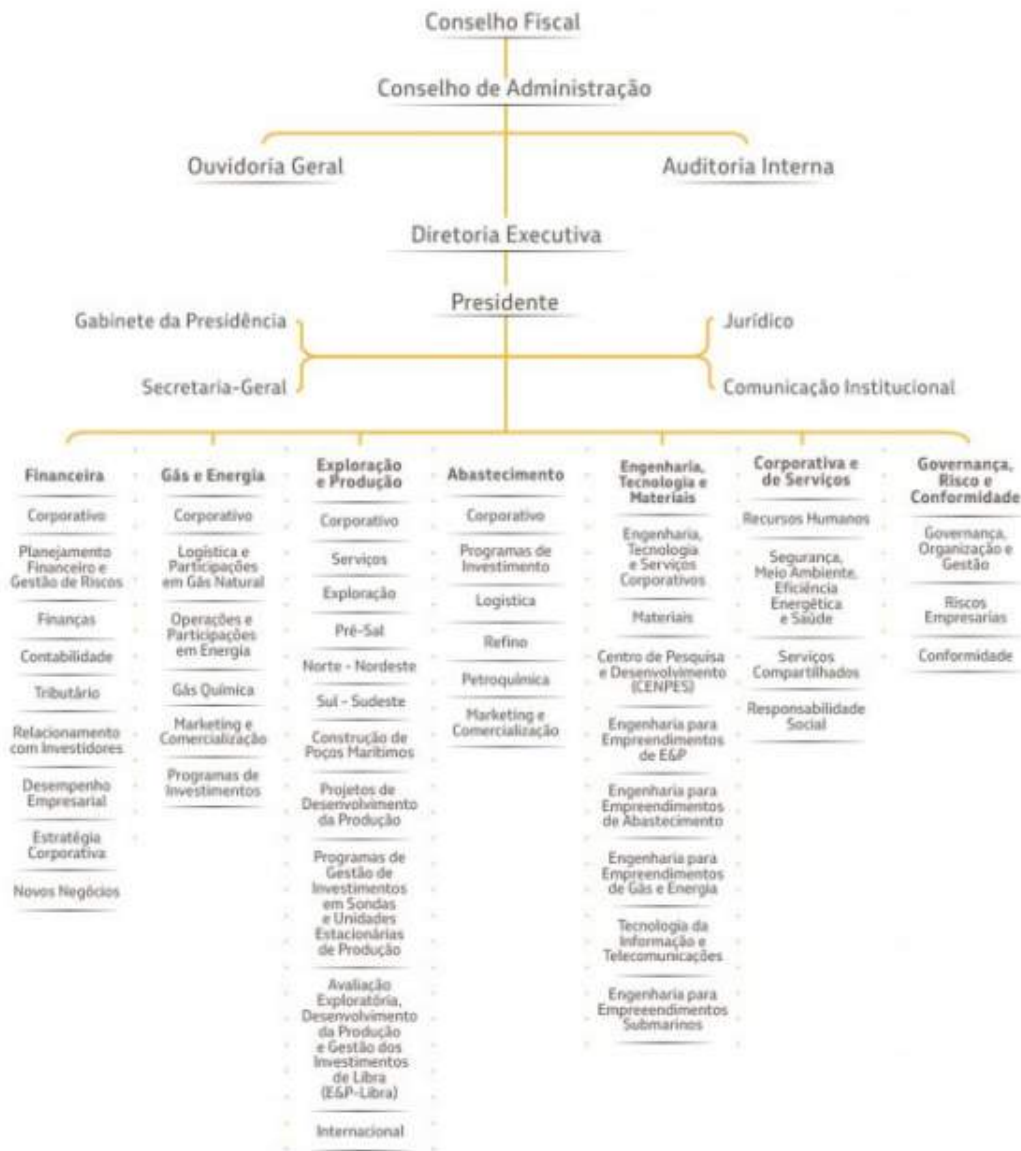
## **2.2. CONCEITUAÇÃO DE SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

O controle interno de uma organização é um plano global que integra o modelo de gerenciamento e seus procedimentos em processos, atividades e tarefas. Processos e atividades são disseminados por toda a organização. Isso é necessário para controlar e proteger seus ativos.

O sistema de controle interno é definido por Peleias (2003) como uma combinação de políticas, procedimentos, sistemas operacionais, informações e outros instrumentos mantidos pelas organizações. Deve ser estabelecido por determinação de proprietários, controladores ou administradores.

No quadro a seguir é apresentado como é formado o organograma da Petrobras, para garantir a estruturação e o bom funcionamento da empresa.

Figura 1: Organograma Petrobras



Fonte: site Petrobras

O sistema de controle interno precisa considerar:

- estrutura organizacional e a elaboração de um organograma, estabelecendo as relações organizacionais e os limites de autoridade;
- instruções operacionais escritas, com autorizações, aprovações e linhas de autoridades claramente definidas;
- estrutura contábil que considere contabilidade geral, de custos, orçamento, execução fiscal, rotinas de fechamento contábil, procedimentos de auditoria e respectivos manuais;
- qualificação profissional dos empregados compatível com sua autoridade e atribuições. (PELEIAS, 2002, p. 127)

Por que é necessário implantar um sistema de controle interno? Proteger a equidade e os resultados; auxiliar a gestão na condução eficiente dos negócios; promover e avaliar a eficiência operacional e comunicar diretrizes.

### **2.3. IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS**

A decisão sobre a implementação de um Sistema de Controle Interno deve se basear na direção da empresa, dos proprietários ou dos acionistas, considerando a necessidade de estabelecer um sistema padronizado de informações e controlar os ativos da empresa, a fim de permitir a tomada de decisões gestão e, em particular, a continuidade da empresa.

Para Padoveze (2003), seria interessante se o profissional de contabilidade fosse o usuário que pudesse detectar a necessidade de mudar. Isso significaria que ele está ciente da evolução dos eventos, da tecnologia e das necessidades informacionais fornecidas por seu sistema. (PADOVEZE, 2003, p.57)

A Diretoria Geral de Controles Internos tem como principal função o planejamento e operacionalização das ações de melhoria e certificação de controles internos das empresas do sistema Petrobras, inclusive (PETROBRAS, 2007a):

- avaliação de materialidade e riscos com vistas à definição de escopo para atendimento da Lei SOX;
- desenho de processos do escopo;
- avaliação (2006) e acompanhamento de autoavaliação dos gestores (2007) sobre os controles;
- acompanhamento do resultado dos testes de aderência pelas Auditorias Interna e Externa;
- assessoramento aos gestores nas remediações de controles e;
- reporte dos resultados ao presidente, ao diretor financeiro, ao Comitê Gestor de Controles Internos e ao Comitê de Auditoria.

O fato de a decisão de implantar a alta administração é um aspecto muito importante, pois está relacionada à perspectiva de reduzir a possível resistência aos controles internos, que tendem a oferecer maior segurança para a empresa, uma vez que há uma diminuição nos riscos com a fraude. ou erros, e principalmente porque a empresa vê nos sistemas de controles internos a oportunidade de ter outra ferramenta de gerenciamento.

O Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução 820/97, estabelece que o sistema contábil e de controles internos é de responsabilidade da administração da entidade,



mas o auditor deve fazer sugestões objetivas para o seu aprimoramento, decorrentes das constatações feitas durante o curso. seu emprego.

Um sistema de controles internos deve ser bem estruturado e flexível para estabelecer as condições básicas para a gestão da informação e tomada de decisões com a agilidade que o mundo econômico globalizado e altamente competitivo exige de qualquer empresa, sem perder de vista o aspecto de controle e reduzir a ocorrência de erros e fraudes.

Para a Attie (2000), bons controles internos evitam fraudes e minimizam o risco de erros e irregularidades. (ATTIE, 2000, p.38)

A esse respeito, a auditoria externa também pode dar uma contribuição importante, pois pode tornar a verificação da aplicação dos controles internos da maneira como foram projetados, bem como informar se eles são confiáveis ou não.

O escopo da Prisma é estabelecido com base na revisão contínua das demonstrações financeiras e outras informações nas demonstrações financeiras consolidadas. A metodologia segue as diretrizes do PCAOB e do Coso para as melhores práticas de controle aplicáveis aos processos e serviços de negócios.

Para atender ao disposto na seção 404 da Lei SOx, a Petrobras cumpriu as seguintes etapas (FIGUEIREDO, 2007):

- constituição de um Grupo de Trabalho (GT) para definir o escopo de programa de trabalho para a seção 404, em julho de 2004;
- aprovação das proposições do GT, que previa a inclusão do Projeto de Certificação de Controles Internos na Agenda Estratégica da Petrobras, em setembro de 2004;
- criação do Comitê Gestor de Controles Internos;
- criação da Gerência de Certificação de Controles Internos na Auditoria Interna da Petrobras, para implementar operacionalmente o projeto;
- contratação da consultoria Deloitte, para ministrar treinamentos para capacitar a equipe do programa e das auditorias internas, e também prestar assessoramento, desde abril de 2004, até julho de 2006;
- definição da equipe do projeto com integrantes da auditoria e profissionais das áreas de negócios do sistema Petrobras, em outubro de 2004;
- definição de aplicativo para documentação dos controles internos no período de novembro de 2004 a janeiro de 2005;
- definição dos processos/empresas relevantes e alinhamento com a auditoria externa, no período compreendido entre novembro de 2004 e dezembro de 2006; e
- alinhamento periódico das ações adotadas com o Comitê Gestor de Controles Internos / Diretoria Financeira / Conselho de Administração.

O trabalho de atendimento da seção 404 da Lei SOx teve continuidade, com vistas à manutenção de uma estrutura de controles internos e procedimentos para adequação dos relatórios financeiros consolidados, com o primeiro arquivamento na SEC. A Petrobras avançou no monitoramento, na padronização e na gestão integrada desses controles, com ênfase naqueles que têm impacto sobre os relatórios financeiros.

Quadro 2 - Características que distinguem as auditorias

ELEMENTOS	AUDITORIA EXTERNA	AUDITORIA INTERNA
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (funcionários da empresa)
Ação e Objetivo	Exame das demonstrações financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório Principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiências administrativas
Grau de Independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Fonte: CREPALDI, 2011, p.40-41

### 2.3.1 POSTURA NA IMPLANTAÇÃO

Especificamente na implantação de um sistema de controle interno ou qualquer sistema, é importante, inicialmente, conhecer o "mundo real" e saber qual será o "mundo futuro", o que se espera dele, o que ele proporcionará, se o retorno ou o resultado que a decisão de implantar trará é maior ou menor que os riscos de ficar sem um sistema de controles internos, ou seja, deve-se avaliar a relação entre os benefícios que a implantação trará em comparação com os custos que serão incorrer.

Conhecer o mundo real ou imaginar como será o mundo futuro desejado é importante, mas o grande desafio está em conhecer o caminho da transição entre os dois mundos, de modo que a postura organizacional que se tem durante a implementação de um sistema de controles internos é essencial para a sua viabilidade.

A postura organizacional é entendida como um conjunto de ações que a administração da entidade deve tomar antes e durante as fases de implantação, visando criar as condições para o sucesso da implementação e dos resultados a serem derivados da decisão de

implementar e, portanto, diretamente relacionados aos objetivos e interesses da administração da companhia, tais como:

- evidenciar para a organização que é uma decisão do corpo diretivo da empresa e que, portanto, todos estão comprometidos;
- alocar os recursos financeiros, materiais e humanos, necessários para o sucesso da implantação;
- definir e dar todo o apoio para o coordenador do projeto de implantação;
- estimular e cobrar de toda a organização comprometimento real;
- acompanhar as etapas de implantação, para evitar descaminhos. (ATTIE, 2000, p. 52)

Por isso, é importante que o coordenador da implantação adote uma postura proativa, a qual deve ser entendida como a de desenvolver uma rede de inter-relacionamento e de comunicação com a empresa visando criar as condições básicas para:

- promover uma relação de confiança entre os responsáveis das áreas envolvidas;
- eliminar ou amenizar as eventuais resistências;
- disseminar a ideia de que a implantação vai resultar em benefícios não só para área contábil ou para a área de estoque, mas principalmente e exclusivamente, para a empresa onde ambos trabalham; (CREPALDI, 2000, p. 85)

Para que os funcionários sejam claros e conscientes de sua importância na implementação, manutenção e melhoria dos sistemas de controle interno, é importante que os conceitos do sistema e do subsistema sejam disseminados.

Desta forma, os departamentos das empresas podem ser entendidos como subsistemas, uma vez que, isoladamente, suas atividades podem ser, por exemplo: vendas, compras, armazenamento, distribuição, pagamento, recebimento, registro e controle.

Como cada empresa possui características específicas, não há um modelo “pré-fabricado” de sistema de controle interno que se adapte às necessidades de qualquer empresa, porém certos fatores podem ser considerados importantes para o controle interno em grandes empresas, a saber:

- a) organograma que estabeleça os arranjos e as inter-relações das unidades constitutivas do sistema organizacional, delineando as linhas de subordinação funcional e a devida segregação de funções;
- b) manual de procedimentos com um sistema de autorizações, aprovações e de linhas de responsabilidade, e estabelecimento de práticas processuais e de rotinas;
- c) estrutura contábil adequada, incluindo técnicas orçamentárias e de custos, um plano de contas e sua descrição, manual de procedimentos e gráficos descritivos de fluxo de transações;
- d) qualidade dos integrantes do quadro de pessoal condizente com as práticas, natureza dos cargos e responsabilidades, e com treinamento adequado; (CATELLI, 2001, p. 58)

### 2.3.2. AS RAZÕES PARA A IMPLANTAÇÃO

O crescimento econômico e operacional de uma empresa requer, ao mesmo tempo, sua estruturação e organização interna, obtenção e transparência das informações administrativas, financeiras e contábeis, bem como a preocupação com a preservação dos ativos da empresa, com os controles de custos, com o acompanhamento de investimentos, com a redução de sua exposição a riscos imprevisíveis, pois todas as decisões tomadas sobre bases e práticas sólidas visam a continuidade da empresa.

Peleias propõe, para a implementação de um sistema de controle interno, as seguintes justificativas:

- materialização do ambiente de controle na organização, criando bases sustentadas para a adoção de boas práticas de governança corporativa;
- otimização dos investimentos em tecnologia da informação, pela redução de custos administrativos, eliminação de redundâncias e retrabalhos e fim de entrada de dados em vários pontos dos sistemas operacionais e administrativos. Também é possível obter mais estabilidade e durabilidade dos ciclos de vida dos sistemas operacionais e de informação;
- a possibilidade de refletir a delegação de autoridade e a segregação de funções, contidas na estrutura organizacional, nos sistemas operacionais e de informação, pela configuração dos perfis de acesso. No sentido inverso, a obtenção de melhores condições para que a accountability ocorra. Também é possível ter a rastreabilidade de todas as transações efetuadas; (PELEIAS, 2003, p. 92)

Por Accountability entende-se o compromisso, a responsabilidade do gestor em prestar contas pelos atos da sua gestão.

### 2.3.3. PRÉ-REQUISITOS PARA A IMPLANTAÇÃO

Como já mencionado, é importante que a direção da organização esteja comprometida com os objetivos da implantação, uma vez que se trata de mudar o sistema de trabalho e, dependendo da realidade interna, pode causar mudanças na distribuição de poder, informações e responsabilidades dentro do sistema.

É necessário analisar cuidadosamente quais são os fatores críticos para o sucesso da implementação do sistema de controle interno, de modo a evitar riscos previsíveis durante a fase de implementação e que possam comprometer os objetivos propostos, tais como

- definir o escopo da implantação, abrangência, características;
- tempo (prazo de implantação);
- custos a serem alocados;
- pessoas (definição da equipe responsável pela implantação) e os recursos a serem utilizados;
- comunicação (comunicar com clareza a toda organização quais os objetivos da implantação);
- avaliar os riscos (perda de agilidade);
- avaliar as expectativas em relação ao que se espera após a implantação (melhorias obtidas);

- Conhecimento dos ciclos e processos operacionais, por parte da equipe responsável pela implantação. (JUND, 2002, p. 49)

#### 2.3.4. CARACTERÍSTICAS DE UM SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Como um dos principais propósitos de um sistema de controle interno é servir como uma ferramenta para apoiar o sistema de gestão da empresa, pode incluir, por exemplo, controle de orçamento, custos padrão, controle acionário, informações de mercado, controle financeiro e tributos.

Outro propósito importante é aquele que permite aos gestores tomar decisões sobre eventos futuros, não apenas através do histórico dos eventos ocorridos, mas principalmente de simulações e projeções de eventos a serem incorridos.

Ao desenvolver um sistema de controle interno, um dos objetivos da empresa é dar sinais aos clientes internos e externos de sua disposição de entrar em um ambiente de negócios organizado e apoiado por boas técnicas de gestão, como o ciclo PDCA (*Plan, Do, Check, Action*).

Ao desenvolver seus sistemas de controle interno, as empresas devem considerar um conjunto de características para que o controle atinja a eficácia desejada:

- Os ativos devem refletir seu efetivo potencial de benefícios futuros. Os passivos devem espelhar as obrigações assumidas, considerando as estratégias definidas para as decisões de funcionamento (curto prazo) e de financiamento (longo prazo) das atividades da empresa. Para os resultados, as receitas devem refletir os preços de venda dos produtos e serviços, validados pelo mercado consumidor, e as despesas devem espelhar o sacrifício consciente empreendido para obter as receitas. São necessárias condições para que os elementos do patrimônio e dos resultados apresentem as características mencionadas;
- Delegação de autoridade para a tomada de decisões operacionais pelos empregados, no exercício das diversas atividades. Essa delegação permite estabelecer canais adequados de comunicação, planejamento, execução e controle por toda a organização;
- Reconhecer a ocorrência das atividades, definidas como processos operacionais que consomem recursos para obter produtos e serviços, que causam ocorrência dos eventos. Os eventos são classificados de transações de mesma natureza que afetam o patrimônio e os resultados. As transações são os eventos individualizados. Nesse caso, é possível estabelecer procedimentos e práticas padrão de operação, representando como as decisões deveriam ocorrer, que permitiriam medir a eficiência ocorrida e que deveriam ser os guias de ação para as atividades operacionais;
- A gestão eficaz das organizações considera a definição de diretrizes estratégicas, sua conversão em objetivos de negócios, a materialização desses objetivos por meio de orçamentos, a execução ordenada e o controle das atividades empresariais. Um objetivo importante de um sistema de controle interno é propiciar uma estrutura operacional eficiente para que se alcance a eficácia das organizações. (BOYNTON, W. C.; JOHNSON, R.N.; KELL, W.G. 2002, p. 137)

Além das características já citadas, um sistema de controle interno deve reunir condições mínimas que permitam transmitir para a organização:

- confiabilidade;
- agilidade;
- adaptabilidade (as mudanças do contexto interno ou externo);
- segurança (preservação dos ativos);
- previsibilidade;
- independência;
- compatibilidade (as necessidades e realidades da organização). (CREPALDI, 2000, p. 71)

### 2.3.5. AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Para que um sistema de controle interno produza os resultados de acordo com a forma que foi concebido ou planejado ou para que possa ser aprimorado, é recomendável que, periodicamente, seja reavaliado, para verificar se as pessoas estão aplicando adequadamente os procedimentos determinados pela organização.

Recomenda-se que a avaliação seja conduzida por pessoas que não estejam envolvidas com a sua aplicação, como a auditoria interna ou a auditoria externa.

A avaliação do sistema de controle interno permite à empresa defrontar-se com os seguintes aspectos:

- o controle interno continua adequado à realidade da empresa;
- o controle interno é adequado, porém pode ser aprimorado;
- o controle interno apresenta sinais de perda de eficiência;
- o controle interno não é mais adequado à empresa, pois não apresenta condições mínimas, como confiabilidade e prevenção de erros e fraudes. (CATELLI, 2001, p. 63)

### 2.3.6. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E A CONTROLADORIA

Controles internos são tecnologias, padrões e procedimentos usados para proteger os recursos, a precisão e a confiabilidade dos sistemas de informação. São meios ou dispositivos que garantem a implementação dos planos.

A empresa precisa ser vista como algo mais do que simplesmente unir áreas, atividades e pessoas, de maneira estática, através da organização. É necessário considerá-lo como um sistema, cujas partes devem ser inter-relacionadas e dinamicamente fluidas, para que a efetividade do negócio seja alcançada. Assim, é necessário ter um sistema de controles internos que envolva as diversas áreas da empresa.

O Banco Central do Brasil, por meio da Resolução 2.554, de 24 de setembro de 1998, definiu controles internos com o objetivo de se concentrar nas atividades desenvolvidas por eles, seus sistemas financeiros, operacionais e de informações gerenciais e atendimento aos requisitos legais e regulamentares. aplicável a eles. Além do conteúdo citado, essa resolução também determina que: os controles internos, independentemente do porte da instituição, devem ser efetivos e consistentes com a natureza, complexidade e risco das operações realizadas por ela.

Essa figura mostra a amplitude dos controles internos e aponta seu objeto de avaliação nos diversos momentos da empresa, buscando a proteção do processo e pode ser entendida como tendo dois focos principais, que são controles administrativos e controles contábeis.

Lembrando o que foi previamente conceituado em relação aos controles internos, pode-se dizer que seu desempenho é orientado para o risco. Quanto à Controladoria, pode-se afirmar que sua finalidade é o retorno.

A Controladoria e os Controles Internos se complementam no sentido amplo de tornar a empresa mais eficiente e eficaz, levando em consideração o retorno e a exposição a riscos. Ambos são necessários para a sobrevivência da empresa.

#### 2.3.7. SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS EM UM MUNDO GLOBALIZADO

Para Andrade (1998), ao examinarmos a área do espaço no mundo contemporâneo, encontramos uma tendência de vir a ser uma espécie de terra, segundo a área de influência das empresas, Estados. Torne-se difícil, porém, cartografar uma divisão do espaço geográfico dominado por cada empresa, ao contrário do que ocorre com os Estados, porque a sua ação se expande por áreas mais importantes que as dos Estados e, muitas vezes, faz- As séries saíram setorialmente, atingindo, sobretudo, as já existentes com os produtos. Há, assim, uma interação das áreas de influência sobre as empresas sobre um mesmo território, como também entre empresas e Estados.

Com o desenvolvimento e uma ampliação dos limites territoriais empresariais, ou seja, com uma nova ordem de pagamento econômica, como as necessidades de controles internos multiplicaram-se. Faz-se necessário um reestudo do que é um sistema de controle interno e sua abrangência.

#### 2.4. INDEPENDÊNCIA DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO

O código CAE (Comitê de Auditoria Estatutária) apresenta como as principais atribuições as de fiscalização, revisão, supervisão, acompanhamento e, quando cabível, apresentação de recomendações sobre atividades da Companhia.

O objetivo do CAE é assessorar o Conselho de Administração no exercício de suas funções e expressar-se sobre: (i) qualidade, transparência e integridade demonstrações financeiras; (ii) a eficácia dos processos de controle interno para os relatórios financeiros; e (iii) desempenho, independência e qualidade de o trabalho de auditores independentes e auditores internos.

O alcance dos poderes do CAE pode ser estendido às subsidiárias e subsidiárias da Companhia, de acordo com o Estatuto Social da Petrobras, observado o legislação aplicável. No cumprimento de suas responsabilidades, o CAE não é responsável planejar ou executar verificações ou para qualquer declaração de que as demonstrações financeiras da Companhia são completas e precisas ou estão em de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos. É da responsabilidade de auditores independentes.

No cumprimento de suas responsabilidades descritas pelo CAE, os membros que tem acesso a lei não poderão exercer as funções de auditor ou contador. Provavelmente, existem razões políticas que contribuíram para a omissão do conselho de administração em relação aos problemas de corrupção na Petrobras. Os consultores da empresa não realizaram escrutínio rigoroso, pois investigar questões de corrupção não beneficiaria quem as colocasse lá. Diretores e gerentes da empresa pareciam operar deliberadamente e com total autonomia nas decisões tomadas e um lado da Companhia não sabia o que estava acontecendo no outro. Nesse ambiente de pouca supervisão, é fácil exigir e receber valores ilícitos por auto favorecimento e / ou terceiros.

Com base nas notas teóricas de Lodi (2000), a Petrobras se beneficiaria muito da existência de uma diretoria que contrabalançasse a visão do acionista controlador para um debate saudável e que as decisões da empresa fossem bem fundamentadas. A Petrobras possui atualmente um conselho de administração com 10 membros. De acordo com a lei brasileira, um deles é o representante dos empregados (Lei 12.353 de 2010, que se aplica apenas a empresas estatais) e dois deles são eleitos respectivamente por acionistas minoritários e acionistas detentores de ações preferenciais (Lei 6.404 de 1976). Considerando que o presidente do conselho de administração tem voto de qualidade (Artigo 31 do Estatuto Social), o Estado pode permitir que mais dois membros do conselho sejam eleitos pelos acionistas minoritários e ainda mantenham o poder no conselho. Portanto, em vez de eleger



apenas um, as minorias poderiam eleger até três conselheiros. Outra mudança a ser implementada em conjunto ou independentemente da medida acima seria exigir que entre os vereadores eleitos pelo Estado, alguns deles viessem da iniciativa privada ou não tivessem ligações diretas com nenhum partido político.

Conselheiros independentes poderiam ser incluídos nos principais comitês consultivos do conselho e poderiam receber certos poderes especiais, como quando o novo Conselho de Governança, Risco e Conformidade foi criado, essa ação aumentaria a influência de conselheiros independentes. Esta e as demais alterações propostas neste estudo devem fazer parte do Estatuto da Companhia, com o objetivo de tornar a mudança mais transparente e demonstrar o compromisso da empresa.

Em suma, podemos mostrar que a Petrobras tem dois problemas principais na área de governança: o primeiro é não ter um conselho de administração suficientemente independente e o segundo grande problema é não ter estruturas adequadas para a corporação monitorar o conselho. A solução desses dois pontos principais são as recomendações básicas impostas pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC (Código de conduta, p. 59) e pelos principais autores da área de governança.

#### 2.4.1. FORTALECIMENTO NO PODER DE FISCALIZAÇÃO DO CONSELHO FISCAL

Entre as deficiências já mencionadas, na área de governança presente na Petrobras está a capacidade do conselho de supervisionar efetivamente outros gestores. Faz pouco sentido para uma empresa da complexidade e tamanho da Petrobras ser administrada por um conselho que trabalha meio período. De acordo com o artigo 142 da Lei 6.404, de 1976, para exercer a função de supervisionar os administradores, conforme determina a legislação acima, o conselho deve atuar diariamente dentro da empresa. Os conselheiros do conselho seriam parte de um secretariado de governança, um órgão consultivo do conselho. Esse tipo de ação é recomendado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, mas ainda não é difundido no país.

Hoje, a empresa tem uma Secretaria Geral que, por todas as indicações, atua de maneira semelhante às funções de uma secretaria de governança, como a manutenção de registros do conselho de administração e da assembleia geral de acionistas. No entanto, este secretariado está sob a jurisdição do CEO, ou seja, a pessoa com maior autoridade na hierarquia operacional de uma organização, bem como divulgado no organograma

corporativo, e assim, é claro, não pode exercer a responsabilidade de supervisionar o conselho como um secretário de governança deve fazer. A mesma situação está ocorrendo com o recém-criado Conselho de Governança, Risco e Compliance, que, por estar ligado ao conselho de administração da empresa, tem limitações na supervisão dos gestores.

## **METODOLOGIA**

Os aspectos metodológicos do presente trabalho estão pautados em uma pesquisa de abordagem (qualitativa), tendo como instrumento a análise documental e como procedimento de pesquisa o levantamento bibliográfico utilizando livros, artigos, orientações e periódicos que retratam sobre o tema abordado.

Segundo John (2010) a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Pesquisa a frequência com que um fenômeno ocorre, as suas dependências e características no mundo físico ou humano, sem a interferência do pesquisador.

De acordo com Gil (2007, p.43) a pesquisa qualitativa pode ser definida como:

Um método de pesquisa social que utiliza técnicas estatísticas. Normalmente implica a construção de inquéritos por questionário. São mais adequadas para apurar opiniões e atitudes explícitas e conscientes dos entrevistados, pois utilizam instrumentos padronizados (questionários). São utilizadas quando se sabe exatamente o que deve ser perguntado para atingir os objetivos da pesquisa. Permitem que se realizem projeções para a população representada. Elas testam, de forma precisa, as hipóteses levantadas para a pesquisa e fornecem índices que podem ser comparados com outros.

Podemos observar que por meio da pesquisa qualitativa de maneira estruturada se pode obter de forma clara o objetivo da pesquisa. A pesquisa se dará na forma exploratória, objetivando, uma maior proximidade com a problemática trazida pelo tema, auxiliando na construção de respostas e servindo como fonte de orientação.

Conforme Furasté (2006) o objetivo da pesquisa qualitativa é medir relações entre variáveis por associação e obter informações sobre determinada população.

No que tange aos procedimentos utilizados, essa pesquisa é considerada documental, pois segundo Gil (2008) essa classificação se dá quando o estudo é realizado por meio de materiais que ainda não receberam tratamento analítico. Isso deve-se ao fato de que serão analisadas ementas e grades curriculares com o objetivo de compará-las, verificando tendências, diferenças e outras características.

Entretanto, é importante apontar a dificuldade ao acesso a documentos da estatal. A Lei de Acesso a Informação (LAI) de 2011, estabelece o princípio da máxima divulgação de informações em posse do poder público exigindo o acesso a informações públicas a cidadãos

de bem. Porém esse direito não é absoluto sendo passível de restrição em nome da proteção a outros direitos ou a um interesse público preponderante.

Será feito também uma análise do caso da estatal, apresentando a empresa e argumentar sobre a importância de profissionais qualificados e a dificuldade de recrutar executivos com essas qualificações.

## **ANÁLISE DO CASO**

A Petrobras é uma sociedade de economia mista, constituída sob a forma de sociedade anônima de capital aberto, que atua de forma integrada e especializada nos segmentos relacionados à indústria de petróleo, gás e energia. Foi criado em 1953, pela Lei no. 2.004, que estabeleceu o monopólio da União Federal sobre as atividades da indústria petrolífera.

Em 1997, o Brasil se juntou ao seleto grupo de 16 países que produzem mais de 1 milhão de barris de petróleo por dia. Nesse mesmo ano, a Lei nº. 9.478, que abriu as atividades da indústria petrolífera no país à iniciativa privada.

No contexto da abertura do setor petrolífero brasileiro, a empresa mantém crescimento e liderança no país, e todos os dias investiu para se tornar uma empresa internacional de energia. Adotou como visão de futuro uma empresa de energia com forte presença internacional e líder na América Latina, atuando com foco em rentabilidade e responsabilidade social.

A holding Petrobras é consolidada como uma empresa integrada de energia com atuação internacional e liderança na América Latina. A empresa participa de toda a cadeia de operações do setor de petróleo, gás natural e energia elétrica no continente, ao mesmo tempo em que amplia a participação em empreendimentos na América do Norte, África e Ásia.

A busca pelo aprimoramento do sistema de Governança Corporativa na Petrobras acompanha a evolução natural do processo de desregulamentação do setor petrolífero, consolidando-se com a abertura do capital da empresa no Brasil. A venda de ações no exterior, em 2000, levou à adoção de padrões internacionais de transparência e contabilidade. Na reestruturação de seu estatuto, a Petrobras cumpriu a nova Lei das Sociedades por Ações, ao incluir os requisitos necessários para inclusão no Nível 2 de Governança Corporativa da Bovespa e redefinir as atribuições do Conselho de Administração e diretoria, as melhores práticas de governança corporativa (PETROBRAS, 2007d).

No Brasil, a Petrobras está sujeita às regras da CVM e da Bovespa. No exterior, está sujeita às regras da SEC e da New York Stock Exchange (NYSE) nos Estados Unidos; da Latibex, da Bolsa de Madri; e a Bolsa de Valores de Buenos Aires.

Antes da Lei do Petróleo, promulgada em 1997, os membros do Conselho de Administração e da diretoria executiva foram nomeados pelo presidente da República, com mandato de três anos; toda a diretoria estava no quadro; e o presidente da empresa tinha poder de veto sobre as decisões do conselho.

Com a primeira grande reforma do estatuto em 1999, mudanças importantes foram feitas no modelo de gestão da empresa, como (PETROBRAS, 2007d):

- a diretoria executiva passou a ser nomeada pelo Conselho de Administração, e este pela Assembleia Geral;
- foram eliminadas todas as restrições à detenção de ações ordinárias por minoritários;
- os diretores executivos deixaram de pertencer ao Conselho de Administração; o presidente da companhia deixou de exercer a presidência do conselho; e o número de membros do conselho foi reduzido de 12 para nove; e
- ficou estabelecido o direito dos acionistas minoritários de elegerem um membro do conselho da companhia.

Nos anos seguintes, a companhia implementou um programa para expandir a base de acionistas por meio da oferta pública de ações ordinárias e preferenciais. Também foi feito um redesenho da estrutura organizacional de toda a empresa, gerenciada profissionalmente e focada na rentabilidade com responsabilidade social e ambiental.

No final de 2001, outra reforma estatutária foi realizada, desta vez para maximizar seus padrões de Governança Corporativa, garantindo e concedendo direitos adicionais às minorias e aumentando a transparência.

Em 2002, além da reforma estatutária, o Conselho de Administração aprovou o Código de Boas Práticas, as Diretrizes de Governança Corporativa e o Regimento Interno do Conselho de Administração, do Comitê de Negócios e dos Comitês de Gestão (PETROBRAS, 2007c).

Em 2005, a nova reforma do estatuto foi implementada. Em 2006, foi lançado seu novo Código de Ética (PETROBRAS, 2007e).

Atualmente, a estrutura de Governança Corporativa da Petrobras é composta por um Conselho de Administração, com seus respectivos Comitês, uma Diretoria Executiva, um Conselho Fiscal, uma Auditoria Interna, uma Ouvidoria Geral, um Comitê de Negócios e alguns Comitês de Gestão.

Na Petrobras, o processo de adaptação à Lei SOx foi realizado e é monitorado internamente em cinco diferentes níveis (PRISMA, 2007)

- pelo presidente e pelo diretor financeiro, que reconhecem a responsabilidade de assegurar o cumprimento das regras e transmitir as informações à alta administração e aos empregados;
- pelo Comitê Gestor de Controles Internos, composto por executivos das áreas de negócios e serviços, o qual coordena o envolvimento de suas unidades com as auditorias internas e órgãos de controle do sistema Petrobras, procurando alcançar as melhores práticas de gestão de riscos e controle;
- pelos gestores das unidades, que realizam autoavaliações de riscos e controles;
- pela Auditoria Interna, que testa o funcionamento dos controles internos; e
- pelo Conselho de Administração, que supervisiona o compromisso com a tarefa. (PRISMA, 2007, p. 52)

No processo de adesão à Lei SOx (PRISMA, 2007), a companhia adotou os seguintes procedimentos:

- constituição de um novo balanço, com base na média dos saldos das contas de ativo e passivo dos balanços consolidados em US-GAAP;
- anualização do resultado consolidado em US-GAAP de jun./2004 (último disponível à época do escopo);
- análise dos fatores quantitativos, incluindo a seleção, no novo balanço, de todas as contas cujos saldos, individualmente, por empresa, fossem superiores à materialidade, com base no resultado consolidado anualizado;
- análise de fatores qualitativos, com o exame do relatório FORM 20-F e das notas explicativas de balanço, para inclusão de processos relevantes, não explicitados no balanço (reservas, garantias, política de seguro e hedge, etc.);
- abertura das contas selecionadas e respectivas subcontas, para identificação de processos e sistemas relacionados, a serem mapeados e testados;
- identificação da probabilidade de riscos específicos adicionais à materialidade;
- análise das rubricas cujos saldos se apresentaram abaixo da materialidade com relação ao risco de algum fator qualitativo que pudesse acarretar erro material, justificando o não enquadramento como conta significativa; e
- avaliação de riscos específicos, se existentes, em subsidiárias não incluídas no escopo, visando ao levantamento e teste de controles desses riscos. (PRISMA, 2007, p. 74)

Segundo especialistas, o maior desafio das empresas para se adequar às normas é atender aos artigos 404 e 301, que tratam dos Controles Internos e da criação do Comitê de Auditoria.

A pesquisa constitui na análise o grande desafio da governança corporativa em empresas estatais é encontrar uma maneira de minimizar a interferência do governo. Portanto, é de se esperar que haja sugestões nas notas sobre a independência da empresa. Essa maior independência na gestão permitiria que todas as partes interessadas (acionistas, credores, fornecedores, clientes, funcionários, concorrentes e contribuintes) fossem tratados de forma mais equitativa, sem que nenhum deles se beneficiasse em detrimento do outro. No que diz respeito à governança corporativa, a separação entre Estado e Estado é fundamental, e isso será feito por meio da formação de um conselho de diretores agindo em favor da empresa como um todo e não simplesmente defendendo o interesse do governo.

Com base nas práticas de governança corporativa sugeridas pelo manual de boas práticas do IBGC, a companhia deve ter conselheiros independentes em seu conselho de administração, isso seria feito determinando que um certo número de conselheiros venha do setor privado e não tenha laços partidários. Para isso, também seria necessário fazer reformas estatutárias para evitar conflitos de interesse. A fim de cumprir essas novas diretrizes, a supervisão do Estado seria essencial, talvez por meio do Tribunal de Contas da União (TCU), cuja finalidade seria proteger os cofres públicos.

Nesse sentido constatou-se que é justamente no que diz respeito à questão da fiscalização das empresas públicas que podemos ver um paradoxo: o TCU, por ser excessivamente formal e focado em questões técnicas ou procedimentais, pode afastar práticas bem intencionadas dos gestores de empresas, já que esse tribunal tem capacidade de impor penalidades severas aos administradores do estado, tais como a perda de bens, uma longa batalha legal e possível compensação por perdas. Essas penalidades são aplicadas ao coletivo, ou seja, ao diretório inteiro e, portanto, seria possível que um administrador não diretamente envolvido no assunto estivesse sujeito às mesmas punições. Isso acaba desencorajando e dificultando o recrutamento de executivos seniores.

## CONCLUSÃO

Após a apresentação de todo o estudo, é possível responder à pergunta que o orienta: Como os Controles Internos da Petrobras não conseguiram deter a corrupção institucionalizada? E chegar a algumas conclusões sobre a existência de falhas na área de governança corporativa.

Existem problemas de governança inerentes às empresas estatais, tais com a má gestão das empresas e a ineficiência do controle interno, e as propostas deste trabalho certamente buscam esse aspecto. Questões regulatórias são sempre complicadas e, portanto, existe a possibilidade de a cura ser pior que a doença. Ou seja, os possíveis custos e benefícios regulatórios precisam ser bem ponderados e analisados, para que possamos sugerir propostas plausíveis e aplicáveis para resolver o problema.

O grande desafio da governança corporativa em empresas estatais é encontrar uma maneira de minimizar a interferência do governo. Portanto, é de se esperar que haja sugestões nas notas sobre a independência da empresa. Essa maior independência na gestão permitiria que todas as partes interessadas (acionistas, credores, fornecedores, clientes, funcionários, concorrentes e contribuintes) fossem tratados de forma mais equitativa, sem que nenhum deles se beneficiasse em detrimento do outro. No que diz respeito à governança corporativa, a separação entre Estado e Estado é fundamental, e isso será feito por meio da formação de um conselho de diretores agindo em favor da empresa como um todo e não simplesmente defendendo o interesse do governo.

Quanto ao atendimento ao item 404, que trata dos controles internos, a empresa obteve sua certificação em maio de 2007, sem exceções nos exames e ensaios realizados pelos auditores independentes. A certificação foi considerada a mais complexa da América Latina devido ao tamanho, diversidade e abrangência de suas operações.

A implementação de controles internos exigiu um grande esforço para consolidar todos os processos existentes nas diversas unidades e regiões onde a empresa atua. As áreas de negócios, serviços financeiros, controles internos e auditorias internas se reuniram e, com a parceria de uma consultoria, passaram a revisar conceitos e mapear processos e controles.

Para finalizar, a partir dos conteúdos desenvolvidos para este trabalho, é possível notar que a corrupção institucionalizada através dos controles internos da Petrobrás envolve diferentes aspectos, que ensejam a possibilidade de novas linhas de pesquisa sobre o mesmo tema. É

possível, por exemplo, confrontar os resultados do presente estudo com os novos grupos de controle que a assumirão futuramente. É possível, ainda, concentrar as pesquisas em grupos específicos, como as consequências que esse fato trouxe a população brasileira ou novos métodos de controle de uma empresa para garantir maior transparência da mesma.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANDRADE, Manuel C. Geografia Econômica. 12. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- ATTIE, William. Auditoria – Conceitos e Aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BOLETIM IOB nº 37/2003. Artigo sobre Sistema de Controle Interno Prof. Ivan Ricardo Peleias.
- BORGERTH, Vânia Maria da Costa. SOx: entendendo a Lei Sarbanes-Oxley: um caminho para a informação transparente. São Paulo: Thomson Learning, 2007.
- BOYNTON, W. C.; JOHNSON, R.N.; KELL, W.G. Auditoria. Trad. José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2002.
- BRITES, Valéria de Oliveira; FUNCHAL, Bruno; BAPTISTA, Ézio. O efeito da Lei Sarbanes-Oxley no acesso ao crédito das empresas brasileiras listadas na Bovespa.
- CATELLI, Armando. Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil – Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 2000.
- DIAS, Sergio Vidal dos Santos. Manual de controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais. São Paulo: Atlas, 2010
- FIGUEIREDO, Pedro Gauziski de Araújo. Petrobras: governança, controles internos, SOx e caminhos de integração com o gerenciamento de riscos empresariais, 2007.
- FURASTÉ, P.A., **Normas Técnicas Para o Trabalho Científico**: Elaboração e Formatação 14º ed. Porto Alegre, 2006.
- GIL, A.C. **Como Elaborar Projeto de Pesquisa** 4º ed. Atlas. São Paulo, 2007.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. Código das melhores práticas de Governança corporativa, 2009. Disponível na Internet: <http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18180>. Acesso em: 12 de julho de 2018
- JOHN, W.S. **Projeto de Pesquisa**: Métodos Qualitativos, Quantitativos e Misto, 3º edição. Sage, 2010.
- JUND, Sergio. Auditoria – Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos. 2. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.
- MACHADO, Fernanda Bosenbecker. A lei Sarbanes-Oxley e as empresas brasileiras. 2007. 82f. Monografia (Conclusão do curso) – Faculdade São Judas Tadeu, Ciências Contábeis, Porto Alegre.

MELLO, Othon Pereira de. Auditoria. Apostila Didática. PUC-Minas - Campus Barreiros. Belo Horizonte: [s.n.], 2011

PADOVEZE, Clovis L. Controladoria. Estratégica e Operacional. São Paulo: Thomson, 2003.

PELEIAS, Ivam Ricardo. Controladoria – uma abordagem da gestão econômica – GECON. São Paulo: Atlas, 2002.

PETROBRAS.Constituição Prisma. 2007a. Disponível em: <<http://prisma.petrobras.com.br/paginadinamica.asp>>. Acesso em: 6 julho. 2018.

\_\_\_\_\_. Fases de implementação de controles internos. 2007b. Disponível em: <<http://prisma.petrobras.com.br/paginadinamica.asp>>. Acesso em: 6 julho. 2018.

\_\_\_\_\_. Responsabilidades: gerência controles internos. 2007c. Disponível em:

<<http://prisma.petrobras.com.br/paginadinamica.asp>>. Acesso em: 6 julho. 2018.

\_\_\_\_\_. Governança corporativa: diretrizes da Petrobras. 2007d. Disponível em: <<http://www2.petrobras.com.br/ri/port/GovernancaCorporativa/DiretrGovCorpImp.asp>> Acesso em: 10 jul. 2018.

\_\_\_\_\_. A Petrobras e a governança corporativa: comunicação institucional. 2007. Disponível em: <<http://www.petrobras.com.br>>. Acesso em: 6 julho. 2018.

PRISMA. Fundamentos de gerenciamento de controles internos (com Sarbanes-Oxley). Petrobras, fev. 2007.

SANTOS, Luciana de Almeida Araujo; LEMES, Sirlei. A lei Sarbanes-Oxley: uma tentativa de recuperar a credibilidade do mercado de capitais norte-americano, 2004